

**Delitto di peculato: nessuna *abolitio criminis* in favore del gestore di struttura recettiva che si appropria della tassa di soggiorno, ritenendola per sé ed omettendo il conseguente versamento per l'Erario.**

***Riflessioni a margine di Cass., pen., Sez. VI, 17 dicembre 2020, n. 36317.***

**di Pierluigi ZARRA\***

**SOMMARIO:** **1.** Il *casus decisis*. **2.** Integrato il peculato, è esclusa l'*abolitio criminis*. **3.** La sanzione amministrativa ed il ruolo del gestore di strutture ricettive, così come previsto dal nuovo Decreto-Rilancio. **4.** Il rapporto obbligatorio tributario ed i suoi soggetti: la posizione del cliente e dell'albergatore. **5.** La qualificazione giuridica del gestore della struttura ricettiva, secondo la Corte di Cassazione e la solidarietà tributaria. **6.** L'evento omissivo, la disciplina extrapenale ed il diritto intertemporale. **7.** Il mancato riconoscimento dell'*abolitio criminis* ed il criterio strutturale adottato dalla Suprema Corte. **8.** L'esclusione dell'*abolitio criminis*: una decisione che affonda le radici nel passato. **9.** Spunti di riflessioni sulla vicenda e conclusioni.

**ABSTRACT:** *The Italian Supreme Court has denied abolitio criminis in favour of the manager who appropriates the tourist tax by failing to pay it to the tax authority.*

*It shall be stated that the omission to pay the tourist tax committed prior to the reform of Decree-Law no. 34, article 180, paragraph 3, on May, 19 of 2020 is a criminal offence of embezzlement.*

*That provision has effectively excluded the status of the manager as public agent, but has not modified the definition of public service appointee.*

### **1. Il *casus decisis*.**

La Corte d'appello di Torino, confermando la decisione di condanna emessa in prime cure, condannava l'imputato per il reato di cui all'art. 314 c.p., poiché

---

\* Specializzando presso l'Università degli Studi di Roma – La Sapienza. Cultore della materia in Diritto Penale presso l'Università degli Studi di Foggia

quest'ultimo, in qualità di legale rappresentante di una struttura alberghiera della zona, si era appropriato di un'ingente somma di denaro ottenuta dalla riscossione della tassa di soggiorno versata dai clienti che fruivano della struttura ricettiva.

L'imputato proponeva ricorso in Cassazione contro la sentenza di condanna in oggetto, adducendo violazione di legge e vizi di motivazione in ordine agli artt. 187, 191, 192, 350, 357, 442, 546 c.p.p. ed 81 e 314 c.p., ritenendo che la Corte d'appello avesse basato la condanna su un accertamento di natura meramente induttiva, effettuato dalla competente sezione tributaria della Guardia di Finanza, provvedendo ad invertire l'*onus probandi* circa l'effettivo versamento, da parte dei clienti, della tassa di soggiorno all'albergatore.

Pertanto, la difesa riteneva che il giudice di merito avesse adoperato delle dichiarazioni rese dall'imputato alla polizia giudiziaria che sarebbe poi trasfusa nell'annotazione, da parte dei finanziari, in un verbale separato, redatto ai sensi dell'art. 350 c.p.p., considerato, anche da recente giurisprudenza, inesistente ed inutilizzabile<sup>1</sup>.

Tralasciando le motivazioni strettamente processuali del ricorso, è necessario far menzione esclusiva del terzo punto presente nel ricorso per Cassazione, in cui si riportava l'iniziativa del difensore del ricorrente che, in data 29 settembre 2020, integrava il ricorso facendo pervenire una nota con la quale indicava che i fatti contestati non fossero più previsti come reato, a seguito della novella di cui all'art. 180, comma 3, ult. periodo, del d.l. 19 maggio 2020, n. 34, recante "Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica Covid-19", convertito in l. 17 luglio 2020, n. 77, in cui si sanziona la condotta di omesso versamento dell'imposta di soggiorno, con la sola sanzione amministrativa, così come stabilito già dall'art. 13, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

## **2. Integrato il peculato, è esclusa l'*abolitio criminis*.**

La Suprema Corte ribadisce la rilevanza penale a titolo di peculato delle condotte omissive per il mancato versamento della tassa di soggiorno, commesse in un momento anteriore alla *novatio legis* di cui all'art. 180, comma 3, d.l. 19 maggio 2020, n. 34, poiché tale disposizione non ha alterato la fattispecie del peculato, tanto meno non ha fatto venir meno la qualifica

---

<sup>1</sup> Cass., pen., Sez. I, 22 marzo 2019, n. 12752.

soggettiva pubblica riconosciuta al gestore, senza giungere ad una rinnovata definizione dell'incaricato di pubblico servizio.

La Cassazione, con la sentenza in epigrafe, ribadisce la soluzione volta ad escludere l'*abolitio criminis* per il delitto di peculato, in conformità a quanto statuito dall'art. 2, comma 2, c.p., in rapporto all'appropriazione di denaro riscosso dai gestori di strutture alberghiere, ricevute dai clienti, a titolo di tassa di soggiorno, le quali non sono state versate agli enti pubblici impositori di tal onere.

La Corte giunge a tale conclusione dando seguito all'orientamento giurisprudenziale affermatosi di recente<sup>2</sup>.

In considerazione di ciò, è di palmare evidenza ritenere che si sia ormai formato un orientamento difforme, rispetto a quanto seguito da altra tesi giurisprudenziale di merito che, invece, propendeva per l'*abolitio criminis* per una vicenda analoga a quella in esame, favorendo l'eventuale dissequestro delle somme di denaro<sup>3</sup>, il proscioglimento degli imputati<sup>4</sup> o la revoca stessa del giudicato<sup>5</sup>.

### **3. La sanzione amministrativa ed il ruolo del gestore di strutture ricettive, così come previsto dal nuovo Decreto-Rilancio.**

Il Decreto-Rilancio, nello specifico all'art. 180, comma 3, d.l. 19 maggio 2020, n. 34, adottato per fronteggiare l'emergenza pandemica Covid-19, configura un onere tributario nei confronti del titolare di una struttura recettiva, pertanto, qualora si verifichi l'omesso versamento di tale obbligo tributario, il mancato adempimento integra gli estremi per l'irrogazione di una sanzione amministrativa.

Attraverso la riforma in oggetto, si constata una netta inversione giuridica del ruolo dell'albergatore in rapporto all'onere tributario dell'imposta di soggiorno: questo soggetto non è più considerato quale mero agente contabile, che riscuote il denaro pubblico versato dai clienti, con l'obbligo giuridico di trasferirlo al comune beneficiario, ma assume ad un ruolo di responsabilità diretta con l'obbligo tributario che lo interessa, questa volta, in via diretta, ad eccezione dell'eventualità in cui quest'ultimo debba rivalersi direttamente sui clienti, soggetti all'obbligo d'imposta.

<sup>2</sup> Cass., pen., Sez. IV, 2 novembre 2020, n. 30227.

<sup>3</sup> Così come disposto dal G.i.p. Rimini, decreto 27 luglio 2020.

<sup>4</sup> G.u.p. Roma, 2 novembre 2020, n. 1515. T. Perugia, 24 novembre 2020, n. 1936.

<sup>5</sup> G.u.p. Roma, 3 dicembre 2020, SIGE 246.

In maniera conforme a quanto stabilito dal d.l. 19 maggio 2020, n. 34, è possibile ritenere che l'omesso adempimento del versamento della tassa di soggiorno integra il nuovo illecito amministrativo tributario previsto dal d.l. in esame.

Tuttavia, occorre considerare che il nuovo illecito amministrativo, avente natura tributaria, non trovi operatività per i fatti commessi antecedentemente all'entrata in vigore del decreto legge, in rapporto a quanto statuito dal principio di irretroattività dell'illecito sanzionatorio amministrativo, come disposto dall'art. 1 della l. 24 novembre 1981, n. 689, così confermato dalla giurisprudenza costituzionale in merito all'art. 25, comma 2, Cost.

Effettuando tali considerazioni, sorge quasi spontaneo interrogarsi sull'eventualità in cui i fatti commessi nel momento in cui l'assetto normativo di natura extra penale fosse differente, considerando la qualificazione soggettiva attribuita all'albergatore, quale incaricato di pubblico servizio, al punto da ritenere che la riscossione del denaro per quelle somme ottenute a titolo di imposta di soggiorno, possano rientrare nella nozione di denaro pubblico, ed in quanto tali costituiscono l'oggetto materiale del delitto di peculato, di cui all'art. 314 c.p.<sup>6</sup>

La questione in esame, quindi, residuerebbe in rapporto al tradizionale dibattito sulla successione di norme extrapenali, almeno apparentemente, integratrici di norme penali<sup>7</sup>. Tutto ciò, invero, sarebbe più complesso in considerazione dell'introduzione dell'illecito amministrativo così come disposto dal d.l. 19 maggio 2020, n. 34.

#### **4. Il rapporto obbligatorio tributario ed i suoi soggetti: la posizione del cliente e dell'albergatore.**

---

<sup>6</sup> G. L. GATTA, *Omesso versamento della tassa di soggiorno da parte dell'albergatore e peculato: abolitio criminis dopo il "decreto rilancio"?*, in *Sistema penale*, 5 ottobre 2020.

<sup>7</sup> Sulla questione si rimanda alla presente letteratura: G. MARINUCCI, E. DOLCINI, G.L. GATTA, *Manuale di diritto penale. Parte generale*, ed. XI, Milano, Giuffrè, 2020, pp. 140 ss.; A. MANNA, *Manuale di diritto penale*, Milano, Giuffrè, 2020, pp. 121 ss.; G.L. GATTA, *Abolitio criminis e successione di norme "integratrici": teoria e prassi*, Milano, Giuffrè, 2008; D. MICHELETTI, *Legge penale e successione di norme incriminatrici*, Torino, Giappichelli, 2006; L. RISICATO, *Gli elementi normativi della fattispecie penale*, Milano, Giuffrè, 2004, pp. 225 ss; G. FIANDACA, E. MUSCO, *Diritto penale. Parte generale*, Bologna, Zanichelli, 2018; R. GAROFOLI, *Manuale di diritto penale. Parte generale*, Molfetta, Nel diritto editore, 2020, pp. 221 ss. Si veda anche: G. PUGLISI, *Modificazioni mediate della fattispecie e diritto penale intertemporale: ragioni teleologiche ed ermeneutiche "pro libertate"*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2017, pp. 789 ss.

La sentenza in oggetto provvede ad effettuare una disamina ricognitiva tra le disposizioni normative in tema di peculato e la recente riforma del 2020, da cui emerge che solo l'ospite della struttura ricettiva sia soggetto obbligato al versamento dell'imposta di soggiorno, incorrendo, tra l'altro, un rapporto unilaterale tra il comune, quale soggetto attivo, beneficiario della tassa in oggetto, e colui che alberga presso la struttura ricettiva.

L'albergatore non può ritenersi sostituto d'imposta, soggetto obbligato a versare l'imposta in favore del comune, solo nel caso in cui si verifichi l'effettiva omissione del pagamento della tassa da parte del cliente; pertanto, il titolare della struttura alberghiera è legato al comune mediante un rapporto di pubblico servizio, su cui gravavano compiti di natura contabile, che implicano, conseguentemente, la gestione, anche momentanea, di denaro pubblico, prevedendo la riscossione ed il deposito, presso il comune beneficiario, delle somme di denaro corrisposte dall'ospite della struttura, a titolo di imposta di soggiorno.

Questo orientamento giuridico, così come viene sottolineato nella sentenza in analisi, trova sostegno argomentativo nella giurisprudenza contabile, amministrativa ed anche civile.

Invero, l'orientamento giurisprudenziale predominante, in materia penale, sosteneva che la condotta tenuta dal gestore di una struttura dedita all'attività alberghiera che si appropria indebitamente delle somme di denaro rimosse a titolo di tassa di soggiorno, con conseguente omissione consistente nel mancato versamento di tali somme al comune beneficiario, integra gli estremi del delitto di peculato, di cui all'art. 314 c.p., in quanto l'attività svolta da quest'ultimo possa qualificarsi quale ausiliaria per l'effettiva riscossione dell'imposta in esame, di per sé strumentale per l'esecuzione dell'obbligo tributario gravante tra il cliente e l'ente impositore (comune), al punto da determinare la natura soggettiva della qualifica di incaricato di pubblico servizio in capo al privato a cui era delegata l'effettiva e materiale riscossione dell'onere tributario<sup>8</sup>.

## **5. La qualificazione giuridica del gestore della struttura ricettiva, secondo la Corte di Cassazione e la solidarietà tributaria.**

---

<sup>8</sup> Cass., pen., Sez. VI, 26 marzo 2019, n. 27707; Cass., pen., Sez. VI, 17 maggio 2018, n. 32058.

In considerazione di quanto sin'ora riportato, è necessario evidenziare che la Suprema Corte incentri la propria decisione effettuando delle precise deduzioni a seguito di una dettagliata analisi su quanto disposto dall'art. 180, comma 3 del d.l. 19 maggio 2020, n. 34, convertito in l. 77/2020, in cui è stato specificatamente stabilito che il gestore dell'albergo è qualificato come responsabile del pagamento della tassa di soggiorno, assicurando a quest'ultimo diritti di rivalsa sui soggetti passivi inadempienti, prevedendo una sanzione amministrativa nel caso in cui si verifichi l'omissione, ma anche il semplice ritardo o parziale versamento dell'imposta di soggiorno.

Da come si evince nelle motivazioni della sentenza in nota, la Suprema Corte ritiene che il Decreto-Rilancio ha modificato il rapporto sostanziale incorrente tra il gestore della struttura ricettiva e l'ente impositore, trasformano il rapporto di "servizio" per la riscossione dell'imposta in un effettivo rapporto tributario da cui discende l'onere per il gestore di ottemperare al versamento, essendo responsabile d'imposta.

La figura in oggetto, secondo quanto sostenuto dalla Corte, trova il proprio sostrato giuridico e normativo già nella disposizione di cui all'art. 64, d.P.R., 29 settembre 1973, n. 600, in cui viene disciplinato il diritto di rivalsa verso chi è tenuto al pagamento di imposte "in luogo di altri" o "insieme ad altri" per fatti o situazioni riferibili al responsabile.

In tal modo si procede a costituire una nuova posizione giuridica, innovativa, incentrata sul principio di "solidarietà tributaria"<sup>9</sup>, incrementando così il novero di coloro che assumono qualifica di "debitori d'imposta".

Pertanto, occorre constatare che il nuovo Decreto-Rilancio ha irrobustito il sistema volto a garantire ed a preservare l'integrità dei flussi tributari scaturenti dall'esercizio della struttura ricettiva e dell'introito acquisito con il versamento della tassa di soggiorno, garanzia che trova ulteriore conferma con la comminatoria di una sanzione amministrativa, che viene quantificata, in rapporto proporzionale, rispetto all'importo non versato.

## **6. L'evento omissivo, la disciplina extrapenale ed il diritto intertemporale.**

---

<sup>9</sup> Per un maggior approfondimento sulla concetto di solidarietà tributaria, si faccia riferimento a F. PICCIAREDDA, *La solidarietà tributaria. Linee di tendenza*, Roma, Aracne, 2017; A. FANTOZZI, *La solidarietà nel diritto tributario*, Torino, UTET, 1968; F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario. Parte generale*, Torino, UTET, 2000, pp. 104.

Effettuata una piena ricostruzione inerente la disciplina extrapenale in analisi, non v'è chi non veda l'esigenza di analizzare il nodo problematico di rilievo, affrontato dalla sentenza in commento, afferente alla generale disciplina del diritto intertemporale che si pone in relazione ai fatti di natura omissiva circa il mancato versamento dell'imposta di soggiorno, realizzato dall'albergatore, in una fase temporale antecedente al decreto-rilancio.

La Suprema Corte sostiene che l'omesso versamento dell'imposta - realizzata allorché il soggetto agente rivesti qualifica propria di incaricato di pubblico servizio, ed in quanto tale detenga un rapporto di diretta pertinenza con somme di denaro destinate al comune beneficiario, al punto da rilevare la qualifica pubblica del denaro oggetto di appropriazione - mantenga precipuo rilievo ai fini penali, e pertanto, integra gli estremi del delitto di peculato, di cui all'art. 314 c.p.

In specie, si può ritenere, a nostro parere, che la Suprema Corte abbia correttamente adottato i criteri di accertamento propri per i casi di *abolitio criminis*, così come accolti sia dalla dottrina, ma anche dalla giurisprudenza predominante<sup>10</sup>.

Orbene, si può quindi convenire che i requisiti tipici del delitto di peculato operino in rapporto al vecchio regime dell'imposta di soggiorno ed alla qualifica pubblica assegnata all'albergatore, in relazione anche alla attribuzione, parimenti pubblica, per il denaro incassato da quest'ultimo.

In tal guisa, l'illecito propriamente amministrativo, previsto dal decreto in commento, è destinato ad operare in uno spazio rilegato al nuovo regime dell'imposta, ed alla natura privata della qualifica per il gestore della struttura recettiva, con conseguente ricaduta sulla denominazione del denaro incassato. Così, le due fattispecie - l'una di natura penale, l'altra di carattere strettamente amministrativo - possono ritenersi eterogenee e differenti: consolidando e non alterando l'offesa ed il conseguente disvalore, in termini prettamente penalistici, dell'attività illecita consumata da colui che, assumendo qualifica di incaricato di pubblico servizio, si appropria indebitamente di denaro che, al momento della riscossione, ha qualificazione pubblica, avendo specifica destinazione per la Pubblica amministrazione.

---

<sup>10</sup> Per quel che riguarda l'interpretazione *abrogans* in materia tributaria, sia consentito il rinvio a P. ZARRA, *Commento alla Circolare 27/E del 26 Maggio 2009*, in *L'analogia nel Diritto Tributario*, a cura di G. FRANSONI, Bari, Cacucci Editore, 2020, pp. 67-68.

## **7. Il mancato riconoscimento dell'*abolitio criminis* ed il criterio strutturale adottato dalla Suprema Corte.**

Il criterio adottato dalla Corte di Cassazione, nel caso in esame, per l'esclusione dell'*abolitio criminis*, trova un riferimento primigenio nel criterio di constatazione del fatto.

Sul punto, è d'uopo menzionare che, nel corso degli anni, sia la dottrina, quant'anche la giurisprudenza, hanno costituito una serie di criteri discretivi e differenziali, i quali erano incentrati sulla fisionomia tipica della fattispecie, in tema di successione, ormai noto quale criterio strutturale; ma anche sulla valutazione del fatto concreto, così come adottando un criterio di valutazione incentrato sul giudizio di disvalore per l'offesa patita dal bene giuridico tutelato<sup>11</sup>.

Da ultimo, la Cassazione si è uniformata all'orientamento preminente, favorendo l'adesione, in termini applicativi, al criterio strutturale, incentrato su un processo di selezione delle condotte che residuano nel rilievo penale.

Secondo tale assunto, infatti, per individuare la possibile realizzazione di una *abolitio criminis* è indispensabile confrontare la fattispecie in esame con le altre, risultanti dalla successione di leggi nel tempo.

Tanto è vero se ciò si realizza in caso di modifiche dirette ed immediate sulla fattispecie penale, ma così anche nelle ipotesi di modifiche "mediate", ovvero nel caso di successione di norme extrapenale, richiamate dalla legge penale.

La Suprema Corte, nel caso in epigrafe, riconosce, a pieno titolo, l'ipotesi di successione di norme extrapenali integratrici di legge penale, evidenziando, inoltre, che il criterio strutturale deve essere impiegato per la verifica dell'*abolitio criminis* soprattutto nelle ipotesi di modifiche mediate<sup>12</sup>.

In considerazione di quanto riportato, è pacifico ritenere che, a nostro modo di vedere, sia proprio questo il passaggio più rilevante della sentenza in commento, nella parte in cui la Suprema Corte riconosce ed impone, in concreto, l'adozione del criterio strutturale, anche a riguardo della successione di norme integratrici; pertanto, la Corte, con tale decisione, conferma l'indirizzo giurisprudenziale maggioritario, già espresso in numerose pronunce della

---

<sup>11</sup> G.L. GATTA, *Abolitio criminis*, cit., pp. 175 ss; E. M. AMBROSETTI, *Abolitio criminis e modifica della fattispecie*, Padova, Cedam, 2004; T. PADOVANI, *Tipicità e successione di leggi penali. La modificazione legislativa degli elementi della fattispecie incriminatrice o della sua sfera di applicazione, nell'ambito dell'art. 2, 2° e 3° comma, c.p.*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 1982, pp. 1354 ss.

<sup>12</sup> Cass., pen., S.U., 26 marzo 2003, Ric. Giordano, con commento di C. PECORELLA, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2003, pp. 1503 ss.



Cassazione, rese a Sezioni Unite, pubblicate tra il 2007 ed il 2009<sup>13</sup>, giungendo ad una conclusione che si dimostra coerente rispetto alla precedenti pronunce.

## **8. L'esclusione dell'*abolitio criminis*: una decisione che affonda le radici nel passato.**

La disciplina che ha introdotto la sanzione amministrativa, avente natura extrapenale, non ha alterato, in alcun modo, la fattispecie tipica, propria e tradizionale, del delitto di peculato, poiché le norme che disciplinano la tassa di soggiorno e che regolano i rapporti tra gestore dell'albergo ed il comune, quale ente impositore, non integrano alcuna legge penale, questione che, invece, riguarda le norme richiamate da fattispecie penali in bianco e le norme definitorie<sup>14</sup>.

Nel contempo, è ormai chiaro che il Decreto-Rilancio nulla aggiunge e niente sottrae rispetto alla definizione classica dell'incaricato di pubblico servizio, di cui all'art. 358 c.p., soprattutto in rapporto alla rilevanza penale di suddetta qualifica nell'aspetto strettamente applicativo del delitto di peculato.

Nel caso di specie, si conviene nel ritenere una piena continuazione rispetto a quanto affermato nella sentenza della Cassazione, S.U., 27 settembre 2007, n. 2451, Ric. Magera, in cui venne esclusa l'*abolitio criminis* una volta accertata l'esclusione di una modifica della norma definitoria integratrice della legge penale, così come avviene per la questione in analisi.

Tuttavia, la novella, che ha avuto il merito di avere ristrutturato l'intero sistema dell'imposta di soggiorno, non ha escluso la qualificazione soggettiva pubblica riconosciuta al gestore della struttura ricettiva, ma, nel contempo, non ha modificato la definizione di incaricato di pubblico servizio.

## **9. Spunti di riflessioni sulla vicenda e conclusioni.**

La Corte di Cassazione, nella sentenza in epigrafe, giunge a considerare quale sia l'apporto giuridico effettuato con l'introduzione del nuovo illecito amministrativo, in rapporto ad una apparente alterazione mediata del delitto di peculato.

---

<sup>13</sup> Cass., pen., S.U., 27 settembre 2007, n. 2451. Cass., pen., S.U., 28 febbraio 2008, Ric. Niccoli, con commento di E. M. AMBROSETTI, in *Cass., pen.*, 2008, pp. 3592 ss. Cass., pen., S.U., 26 febbraio 2009, Ric. Rizzoli, con commento di G.L. GATTA, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2010, pp. 887 ss.

<sup>14</sup> G.L. GATTA, *La Cassazione applica il criterio strutturale e ribadisce: nessuna abolitio criminis del peculato commesso dall'albergatore prima del decreto-rilancio*, in *Sistema penale*, 28 dicembre 2020.

Così, la Suprema Corte si assesta su quanto ritenuto dall'orientamento ermeneutico precedente, provvedendo ad adottare il criterio strutturale sia per escludere una possibile modifica dell'art. 314 c.p. - seppur mediata da un'eventuale rettifica della definizione legale dell'incaricato di pubblico servizio - ma, nel contempo, a confrontare ed a qualificare la fattispecie penale in rapporto a quella amministrativa, statuendo che le due norme possano considerarsi differenti, poiché preposte ad operare in qualifiche discrete in relazione al legame tra il gestore della struttura ricettiva e l'ente pubblico (comune) che impone il pagamento della tassa di soggiorno, ovvero per quel che riguarda la qualifica di incaricato di pubblico servizio e responsabile d'imposta, su cui grava l'onere tributario.

Il riconoscimento della natura eterogenea strutturale tra le fattispecie in esame, sia penale che amministrativa, ha permesso alla Corte di escludere una qualsiasi successione di legge, sostenendo una piena continuità tra le norme.

La Cassazione giunge a siffatta conclusione in considerazione di quanto emerso, anche di recente, in una nota sentenza resa a Sezioni Unite<sup>15</sup>, in cui si esclude l'operatività della successione di legge tra illecito di natura amministrativa e penale, in ossequioso rispetto di quanto stabilito dall'art. 2, comma 4, c.p., non recepito dall'art. 1 della l. 689/1981.

Un altro spunto riflessivo potrebbe trovar genesi sul punto in cui, nella sentenza in esame, la Corte procede a raffrontarsi con altro orientamento ermeneutico predominante, ma anche precedente, in cui si sosteneva la piena applicabilità dell'*abolitio criminis* in rapporto ad un caso di peculato consumato ad opera di operatori bancari, a seguito di una concessione abusiva di fidi, con conseguente esclusione della qualifica di attività di pubblico servizio per i dipendenti della banca, ritenendo che la mansione dedita alla raccolta del risparmio non rientrasse nel novero delle attività di pubblico servizio, questione che si dimostrava utile per procedere, almeno in apparenza, all'estensione, anche nel caso in esame, della qualifica soggettiva di incaricato di pubblico servizio<sup>16</sup>.

Rispetto alle conclusioni disposte dalla Cassazione sulla questione in analisi, si può pacificamente ritenere che, nel caso della sentenza Tuzet, l'applicazione dell'*abolitio criminis* del peculato per gli operatori bancari trovi fondamento

---

<sup>15</sup> Cass., pen., S.U., 29 marzo 2012, n. 25457.

<sup>16</sup> Cass., pen., S.U., 23 maggio 1987, Ric. Tuzet, con commento di P. VENEZIANI, *Le qualifiche soggettive degli operatori bancari secondo le Sezioni Unite penali della Corte di Cassazione*, in *Giur. comm.*, 1988, 2, pp. 517 ss.

nella differente qualificazione che viene attribuita, non trattandosi di un'alterazione normativa, ma di una rivisitazione ermeneutica a cui veniva riconosciuta valore retroattivo, così come generalmente si verifica in tali operazioni interpretative.

In conclusione, la Suprema Corte sostiene che l'art. 180 del d.l. 19 maggio 2020, n. 34 non sia una norma interpretativa che vincola il giudice nella qualificazione giuridica del rapporto tra gestore della struttura recettiva, onere tributario derivante dalla tassa di soggiorno, poiché ciò non risulta da alcuna norma specifica, così il rapporto in esame sarebbe ricomposto sulla base di principi generali.